

Btw beschouwd

Liber amicorum, op 2 september 2021
aangeboden aan Jan Sanders

 Wolters Kluwer

Deventer - 2021

Voorwoord

In 2021 is het moment daar dat Jan Sanders afzwaait als raadsheer bij het Gerechtshof Den Haag. Met dit liber amicorum eren wij de rijke bijdrage die Jan Sanders gedurende zijn carrière aan de btw-praktijk heeft geleverd.

Ruim zestig fiscalisten – werkzaam bij onder meer de Belastingdienst, in de adviespraktijk, de fiscale advocatuur en de rechterlijke macht en allen op een of andere manier thuis op het gebied van de btw – hebben een korte en krachtige bijdrage geleverd aan dit liber amicorum. Geen extensieve beschouwingen, maar beknopte, speelse kanttekeningen over de btw en over Jan Sanders als persoon.

Aan de auteurs is een duidelijke schrijfinstructie meegegeven: een btw-bijdrage, compact, liefst krachtig en to the point. Daarbij is ook gevraagd een kritische noot te kraken over de btw en wat altijd al in het oog is gesprongen en/of wat als storend is ervaren. Dit alles in 250 woorden, wat later op veler verzoek is verruimd tot 400 woorden, al bleek ook dat aantal voor menigeen te knellen.

Het resultaat strookt met onze inzet om veel verschillende btw-specialisten aan het woord te laten. Geen selectief

gezelschap. Zowel vriend als minder vriend is gevraagd iets op te schrijven en geheel in de stijl van Jan had eenieder de vrijheid daarin zijn eigen gang te gaan. Dat heeft een prachtig, bont geheel opgeleverd van zowel inhoudelijke als persoonlijke bijdragen.

Na jaren op het Ministerie van Financiën te hebben gewerkt, is Jan Sanders in 1990 geïnstalleerd als raadsheer bij het Gerechtshof Den Haag, waarna hij per 1 september 1999 vicepresident is geworden en later is benoemd tot senior raadsheer. Zijn actieve loopbaan als raadsheer in de belastingkamer van het Gerechtshof wist hij te combineren met de functie van voorzitter van de Raad van Beroep van het RB. Ook schreef hij, met ogenschijnlijk gemak, een proefschrift dat in 2011 is verschenen onder de titel: *Le droit de rêver: De samenloopvrijstelling overdrachtsbelasting-btw*.

Ook heeft Jan veelvuldig opgetreden als spreker voor de fiscale advies- en advocatenpraktijk en beroepsorganisaties zoals de NOB en het RB. Zo wist Jan de deelnemers van de door Hertoghs advocaten georganiseerde Btw-jamsessies in de periode 2014 tot heden kostelijk te vermaken. De titel 'Btw beschouwd' is dan ook een knipoog naar *Hertoghs beschouwt*, de wekelijks beknopte, veelal kritische en soms ook vileine stukjes waar ook menig btw-onderwerp de revue passeert.

Jan Sanders zijn onvoorwaardelijke enthousiasme voor de btw alsook zijn vermakelijk kritische houding ten opzichte van 'Jan en alleman' over welke nationale of Europese

rechterlijke instantie dan ook, gaan aan niemand ongemerkt voorbij en zullen niet snel vergeten worden.

Jan, geniet samen met je familie van je welverdiende pensioen! Wij zullen Reviaans bemoedigend voorwaarts gaan!

Ik wil tot slot enkele woorden van dank tot uitdrukking brengen. Allereerst aan Wolters Kluwer voor de bereidheid deze uitgave tot stand te brengen. Ook dank voor de inspiratie aan prof. Bart van Zadelhoff, promotor en goede vriend van Jan Sanders. Dank aan de NOB, RB en Hertoghs advocaten voor jullie financiële empowerment, aan Rens Pieterse voor het verzamelen en redigeren van alle bijdragen en Allard Martens (student fiscaal recht Universiteit Leiden) voor de samenstelling van de bibliografie die achter in deze bundel is opgenomen. In het bijzonder dank aan Jans dochter Annemarie en zoon Jan jr. voor jullie hulp en luisterend oor bij de totstandkoming van deze uitgave. En last but not least: dank aan alle auteurs die de moeite hebben genomen een bijdrage te leveren aan dit liber amicorum voor Jan.

Amsterdam, 29 juni 2021

Roelof Vos

Inhoudsopgave

Voorwoord / 5

- 1 Bart van Zadelhoff
Jan, loop toch naar de Maen / 17
- 2 Roelof Vos
Bemoedigend voorwaarts / 19
- 3 Paul Bakker
Progress is man's ability to complicate simplicity / 23
- 4 John-Paul Becks en Job van der Laan
Jouw toegevoegde waarde als rechter! / 25
- 5 Stan Beelen
De dansende rechter / 29
- 6 Daan Bijl
Heilzame wetteloosheid / 31
- 7 Jeroen Bijl
Fiscale eenheid / 35

- 8 Albert Bomer
Op het lijf geschreven / 37
- 9 Arnaud Booij
Over luisteren en horen / 39
- 10 Ted Braakman
Jan Sanders in het licht van de btw / 41
- 11 Gijsbert Bulk
Aai altijd een kat / 51
- 12 Barbara Butzelaar
Vertrek van Jan Sanders bij Gerechtshof Den Haag:
geen overgang van een algemeenheid van
goederen... / 55
- 13 Simon Cornielje
Le droit de (l')union / 59
- 14 Walter van der Corput
De wegen van de richtlijngever zijn
ondoorgroendelijk / 63
- 15 Huub van Erp
What is the Word / 67
- 16 Lisa van Esdonk-Bongaarts
Ergeren doe je zelf / 71
- 17 Cora Ettema
Razend ingewikkeld en verbazend eenvoudig / 75

- 18 Theo Groeneveld
Het Verhevene / 77
- 19 John Gruson
I can do anything if I got the right tool / 81
- 20 Peter van Hagen en An Klaasse
Stroomopwaarts / 85
- 21 John Heezen
Menselijke maat in de rechterlijke macht! / 89
- 22 Sigrid Hemels
Andy Warhol looks a scream / 93
- 23 Mariken van Hilten
Het beginsel van fiscale neutraliteit: steunargument
of panacee? Een pitch / 95
- 24 Henk Hop
Invoerverlegging dringend aan vernieuwing toe! / 97
- 25 Ludwijn Jaeger
De lijdelijken blijven / 99
- 26 Ron Jeronimus
Wie wist of had moeten weten? / 101
- 27 Reinder de Jong
L'Union fait la force: stop dubbele heffing –
harmoniseer formeel belastingrecht! / 103

- 28 Herman van Kesteren
De afnemer en de dode hoek van de rechter / 107
- 29 Bert Laman
To define is to limit / 111
- 30 Jan Lamers
De 'leidelijke' rechter / 115
- 31 Marloes Lammers
Samen spelen, samen delen / 117
- 32 Leen Lengkeek
Een halve eeuw Tabel I / 121
- 33 Paul Lenos
"Dat staat nu eenmaal in de wet"; niet dus! Pavlov in
de btw / 125
- 34 Ruud van der Linde
Koel- en rijpcellen in de overdrachtsbelasting: net een
boekenkast! / 127
- 35 Jacq Linssen
Voor Jan Sanders, de levensgenietende fiscale
kwajongen / 129
- 36 Madeleine Merckx
Btw en technologie – een gezamenlijke
verantwoordelijkheid / 131

- 37 Leo Mobach
Kunst, cultuur en btw, wat doen we ermee? / 133
- 38 Diede Molenaars
De btw als veelzijdige belasting / 137
- 39 Wilbert Nieuwenhuizen
Jan, de Oscar Wilde van de btw / 141
- 40 Gert van Norden
Sfeerovergang / 143
- 41 Marja van den Oetelaar
De vereenvoudigde ABC is kennelijk moeilijk / 147
- 42 Aimée van der Paardt
Verhuuractiviteiten versus reisbureauregeling / 151
- 43 René van der Paardt
Jan Sanders. A fascinating man / 157
- 44 Trudy Perié
Een nacht met Jan en Oscar Wilde in Parijs / 159
- 45 Eline Polak
Short Message Service / 161
- 46 Toon de Ruiter
Het plakje worst bij de slager, oftewel “the times they
are a-changin” / 163

- 47 Jan Sanders jr.
Il n'y a qu'une seule morale / 165
- 48 Michel Schrauwen
Wees scherp in uw blik, maar zacht in uw oordeel / 167
- 49 Pascal Schrijver
Nine eleven / 175
- 50 Giancarlo Stanco
Taxman / 177
- 51 Jeroen van Strien
De convergentie van het misbruikbegrip in de vpb en de btw / 179
- 52 Rob Swenne
Old soldiers never die / 185
- 53 Rogier Vanhorick
Het vermoeden van Poincaré in de btw / 187
- 54 Hans Vervloed
Jan: Het Zout der Aarde / 193
- 55 Wieger Visser
Accijnsrichtlijn 2020 herschikt, hersteld, hervormd, herzien, gewijzigd / 197
- 56 Dick van Vliet
Last van de btw / 201

- 57 Toon Vroon
Vereenvoudiging / 203
- 58 José van de Wakker-van der Kroft
Dwalend door de details / 205
- 59 Redmar Wolf
Muziek, kritiek en joie de vivre / 207
- 60 Matthijs van der Wulp
Kapla(n) / 209
- 61 Leo Zoetelief
Over auto's en raketten / 213
- 62 Remco van der Zwan
Erfpacht of erfpracht? / 215
- Bibliografie Jan Sanders / 217

1 Jan, loop toch naar de Maen

Bart van Zadelhoff¹

Die opmerking zou je kunnen verwachten als je het zo vaak met zo velen oneens bent. Maar niets is minder waar, zo blijkt uit de vele bijdragen aan deze bundel.

Het doet mij veel plezier dat wij, ook na jouw promotie, regelmatig contact hebben en dat ik jou gedachten en teksten mag voorhouden waarop ik dan voor mij heel waardevolle reacties krijg. Zoals tijdens de middagen dat wij samen naar Rotterdam afreizen voor een door jou te verzorgen Jamsessie bij Hertoghs advocaten.

Zo ‘out of the box’ als jij denkt op jouw vakgebied, zo ‘in the box’ ben jij met gewoonten. Na een Jamsessie gaan wij stevast naar de Harbour Club en eten daar een mooie biefstuk. De scherpste van het vleesmes is daarbij niets vergeleken met de scherpste waarmee jij dan de jurisprudentie en literatuur weet te bekritisieren. Veel daarvan is voor jou niet te verteren.

Vaker zoeken wij het dichterbij, op loopafstand van jouw huis. Bij restaurant De Halve Maen in Aalsmeer waar Jacques Mooij het fornuis stookt. Jouw gewoonte om rode wijn te drinken, heb ik daar iets kunnen bijsturen. Wij beginnen inmiddels met een Corenwijn. En hoewel Jacques altijd zijn verse waren toont om ons te inspireren, staat het menu al jaren vast. Coquilles en zwezerik voor

1 Emeritus hoogleraar belastingrecht Rijksuniversiteit Groningen.

mij en voor jou de biefstuk met cantharellensaus, voorafgegaan door een salade met geitenkaas (ik moet er niet aan denken!).

Corona heeft ons lange tijd van de diners afgehouden en ik zie uit naar een nieuwe mogelijkheid. Dan verneem ik graag hoe jij aankijkt tegen de door Europa aan Nederland gegeven machtiging om btw-aftrek te mogen uitsluiten bij beperkt gebruik voor economische activiteiten. Hopelijk kunnen wij snel reserveren en loop jij naar De Halve Maen.

2 Bemoedigend voorwaarts

Roelof Vos¹

De rechtsbescherming van de belastingplichtige in de btw verdient verbetering. In deze bijdrage voor het Liber amicorum voor Jan Sanders bespreek ik een aantal hindernissen voor de btw-ondernemer om zijn geschil met de belastingdienst aan de belastingrechter voor te leggen: zowel als het gaat om de heffing als de invordering van btw. De huidige lacunes passen goed in het onderzoek dat is gedaan door de Adviescommissie ‘praktische rechtsbescherming in belastingzaken’ die daarover op 20 april 2021 aan staatssecretaris van Financiën Vijlbrief heeft gerapporteerd. Tijd voor actie!

1. Toegang tot de belastingrechter verbeteren in de heffingsfeer

Een van de grote hindernissen voor de btw-ondernemer is dat in belastingzaken uitsluitend toegang tot de belastingrechter openstaat tegen in de belastingwet genoemde besluiten: het zogeheten gesloten stelsel van rechtsbescherming. Voor belastingwetgeving wordt hiermee afgeweken van het ‘gewone’ bestuursrecht (Awb) dat een open stelsel van rechtsbescherming kent en waar in principe

1 Werkzaam als advocaat bij Hertoghs advocaten te Rotterdam en docent bij de afdeling belastingrecht van de Faculteit der Rechtsgeleerdheid van de Universiteit Leiden.

tegen elk besluit van een bestuursorgaan bezwaar en beroep kan worden ingesteld. Gevolg is dat tegen het weigeren van een btw-identificatienummer of de afgifte van een zogeheten btw-verklaring voor een pleziervoertuig geen beroep bij de belastingrechter kan worden ingesteld. Wat mij betreft wordt ook voor de fiscaliteit aansluiting gezocht bij het gewone bestuursrecht en zou tegen elk besluit bezwaar moeten kunnen worden gemaakt. Alternatief is dat het aantal besluiten waarbij beroep op de rechter openstaat, wordt uitgebreid voor specifieke besluiten zoals die hiervoor genoemd en dat deze categorie voor zover nodig kan worden aangevuld. Een zeer grote ongelijkheid tussen belastingdienst en ondernemer kan dan ook meteen worden weggenomen. De belastingdienst heeft de mogelijkheid om btw die in de afgelopen vijf jaren te weinig op aangifte is voldaan, na te heffen door middel van het opleggen van een naheffingsaanslag. Heeft de ondernemer te veel btw betaald, dan is er alleen een rechtsingang bij bezwaar binnen zes weken na voldoening op aangifte. Komt een ondernemer er nadien achter dat hij te veel btw heeft betaald, dan is hij aangewezen op een ambtshalve teruggaaf. Het zou de overheid sieren om bezwaar en beroep open te stellen tegen een teruggaaf die binnen 5 jaar is ingediend.

2. Verbetering rechtsbescherming in de invorderings-sfeer

Als een verzoek om uitstel van betaling wordt afgewezen, is alleen administratief beroep mogelijk bij de Directeur van de belastingdienst. Nog afgezien van de onredelijke beroepstermijn van 10 dagen, is het in het belang van de

ondernemer dat een dergelijke belangrijke beslissing aan de belastingrechter kan worden voorgelegd. Dit wordt straks nog nijpender als het gaat om betalingsregelingen in het kader van het bijzonder uitstel dat vanwege de coronacrisis is verleend. Een tweede lacune in de rechtsbescherming is de huidige meldingsregeling voor (LB-) en btw-schulden door bestuurders van een rechtspersoon. Als niet-tijdig wordt gemeld, kan de bestuurder zich niet integraal verweren. Hoewel de Hoge Raad (HR 21 januari 2011, nr. 09/00422) hier geen strijdigheid met het Europeesrechtelijke evenredigheidsbeginsel in ziet, is het wat mij betreft aan de wetgever de wet aan te passen en de ondernemer voldoende rechtsbescherming te bieden.

We gaan bemoedigend voorwaarts!

3 Progress is man's ability to complicate simplicity

Kun je btw op Europese schaal vereenvoudigen én op de kleintjes letten?

Paul Bakker¹

In 2021 zag het nieuwe systeem voor de voldoening van btw op afstandsverkopen het licht. Hoofddoel is vereenvoudigen, maar de wijzigingen worden ook gezien in het kader van lastenverlichting voor kleinere ondernemers. De grote vraag is: is dit een beetje gelukt?

De vervanger van de oude regeling voor afstandsverkopen is de Unieregeling. Waar ondernemers eerder met een drempelbedrag per land rekening moesten houden, is er nog een zeer beperkte drempel van € 10.000 voor de hele EU. De vereenvoudiging zit in het feit dat als je over de drempel gaat, er geen registratie bij een buitenlandse belastingdienst meer nodig is. De btw kan worden gerapporteerd in een aangifte die Nederlandse handelaren bij de Nederlandse belastingdienst kunnen indienen en ook betalen.

Máár, eerder was het zo dat een Nederlandse ondernemer voordat deze met buitenlandse btw in aanraking kwam, een forse drempel over moest. Immers, om belastingplichtig te worden in Duitsland, België en Frankrijk, was in ieder geval een buitenlandse omzet nodig van

¹ Global VAT Compliance. In 1998 afgestudeerd aan de UvA bij Jan met de scriptie 'De moeiende holding in de omzetbelasting'.

€ 170.000 (Duitsland € 100.000, België en Frankrijk ieder € 35.000). En als dat gebeurde, kreeg de ondernemer te maken met slechts een drietal aanvullende btw-tarieven naast het Nederlandse tarief. Kwam er een incidentele koper uit een ander land voorbij, dan kon Nederlandse btw worden berekend. Het lastige was alleen dat je voor het voldoen van de btw met buitenlandse belastingdiensten te maken kreeg. Hiervoor moest je dan vaak een adviseur inschakelen. De kosten die hiermee samenhangen zijn echter in de laatste jaren sterk gedaald.

Dan onder de OSS. Zoals vermeld, is iedere ondernemer die voor € 10.000 handel aan buitenlandse consumenten levert, verplicht om de btw-tarieven paraat te hebben van alle EU-landen waar zijn/haar klanten zich bevinden. Dat zijn er thans 27, zij het dat handelaren met verschillende btw-tarieven te maken kunnen krijgen met wel 40 tot 50 verschillende tarieven. Dit vergt een behoorlijke investering in een online afrekensysteem voor de kleine online handelaar. Ook de kleine ondernemersregeling (KOR) helpt hier niet omdat deze niet ziet op in het buitenland belaste omzet. De nieuwe EU-regels voor kleine ondernemers in 2025 komen te laat om deze grote lastenverzwaring te verzachten. Vanaf dat moment kan een kleine ondernemer die onder de KOR-drempel van € 20.000 blijft deze vrijstelling ook in het buitenland toepassen, maar ook dat is een geringe omzet om de benodigde investeringen te dragen.

Voorals de zeer lage drempel van € 10.000 resulteert erin dat kleine ondernemers toch in belangrijke mate niet profiteren van deze als vereenvoudiging bedoelde regeling.

4 Jouw toegevoegde waarde als rechter!

John-Paul Becks¹ en Job van der Laan²

Ooit kozen wij vol overgave voor een carrière in btw. Niet in de laatste plaats vanwege een bovengemiddeld aantal bijzondere en markante persoonlijkheden die ook ooit voor de btw hadden gekozen. Iets in de btw zorgt daarvoor en het trekt (gelukkig) niet de standaard fiscalisten aan. En jij, Jan, hoort zeker tot een van de meest bijzondere en markante karakters die kleur geven aan het btw-vak. Wij zullen jou daarom gaan missen!!

Maar niet alleen de mensen maken het btw-vak zo bijzonder, complex en uitdagend. Ook de inhoud en opzet van de btw verhoogt het dagelijkse plezier van de btw-specialist. Wij willen hier drie voorbeelden noemen waarbij de rechtspraak een oplossing zou kunnen bieden.

De eerste is het hybride karakter van de btw als aangiftebelasting met de formele complicaties van dien. Het is haast niet te bevatten hoe om te gaan met de (op het oog relatief eenvoudige) btw-aangifte. Leidt de aangifte tot een negatief bedrag (teruggaaf), wordt de aangifte als verzoek om teruggaaf aangemerkt. Bij een positief bedrag (voldoening op aangifte), is pas sprake van een complete

1 Inspecteur omzetbelasting.

2 Head of Tax bij Allianz Benelux.

aangifte als niet alleen de aangifte is ingediend, maar het bedrag is betaald! Helemaal ingewikkeld wordt het als de aangifte leidt tot een saldo van exact nihil. Wat is dat?! En hoe maak je daartegen bezwaar? En wat nu als een voldoening door het bezwaar ombuigt naar teruggaaf? Kun je dan bezwaar maken of ben je dan te laat, omdat een verzoek om teruggaaf al op een eerder moment had moeten zijn ingediend? Dit laatste is niet goed geregeld in de wet. Daarvoor heb je een moedige en kordate raadsheer nodig, die zijn kop boven het maaiveld durft te steken. Iemand die durft om te voorzien in een oplossing van een rechtstekort.

Het tweede voorbeeld is het leerstuk van de samengestelde prestaties. Eén ondernemer verricht meerdere prestaties, maar vanwege de onderlinge samenhang kunnen deze als één prestatie voor de btw worden aangemerkt. Vaak logisch. Maar waarom kan dat nu niet als twee ondernemers meerdere prestaties verrichten aan één afnemer? Ook dan kan het toch zo zijn dat een afnemer één samengestelde prestatie beoogt af te nemen van die twee leveranciers? Sterker nog, dat kan ook het oogmerk zijn van de twee ondernemers zelf als zij de prestaties op elkaar afstemmen. Op dit moment biedt de nationale rechtspraak weinig ruimte voor zo'n benadering, de Europese rechtspraak daarentegen wel.³ Welke raadsheer heeft het lef om (opnieuw) de knuppel in het hoenderhok te gooien?

Een laatste voorbeeld is de aftrek bij gemengd gebruik. Vanwege de rigide (uitleg van) wetgeving is de kans echter

3 HvJ EU 21 februari 2005, nr. C-425/06 (Part Service).

klein dat de rechtspraak hiervoor met een oplossing komt. Hoewel de wet- en regelgeving de mogelijkheid biedt om af te wijken van de pro rata op omzetverhoudingen en werkelijk gebruik toe te passen, ligt de lat hiervoor, buiten investeringsgoederen, zodanig hoog dat dit eigenlijk een dode letter is. Vaak komen partijen samen wel tot een praktische oplossing, maar als dit niet het geval is, rest de rechtspraak slechts de mogelijkheid om toch de pro rata op omzetverhouding toe te passen.

Beste Jan, je zult de btw-ontwikkelingen vast nog wel op afstand blijven volgen, dus houd ook deze aspecten in de gaten. Wij willen je bedanken voor de prettige samenwerking en wensen je veel liefde, gezondheid en geluk toe in deze nieuwe fase in je leven!